

Sygn. akt III AUa 853/14

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 24 marca 2015 r.

Sąd Apelacyjny w Łodzi, III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący: SSA Beata Michalska (spr.)

Sędziowie: SSA Janina Kacprzak del. SSO Joanna Baranowska

Protokolant: stażysta Weronika Skalska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 24 marca 2015 r. w Ł.

sprawy (...) **Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w D.** przy udziale zainteresowanych B. K. (1), H. M. (1), W. N., S. W.

przeciwko **Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddziałowi w T.**

o podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia

na skutek apelacji (...) Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w D. od wyroku Sądu Okręgowego w Piotrkowie Trybunalskim w części dotyczącej B. K. (1) i H. M. (1)

z dnia 20 maja 2014 r., sygn. akt: V U 1176/13,

**oddala apelację.**

**Sygn. akt III AUa 853/14**

## UZASADNIENIE

Decyzjami z dnia 11 lipca 2013 roku Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w T. M.. ustalił podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne: emerytalne i rentowe, chorobowe, wypadkowe oraz ubezpieczenie zdrowotne pracowników (...) Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w D.: S. W. w grudniu 2009 roku (numer decyzji (...)); B. K. (1) w grudniu 2009 roku, kwietniu 2011 roku, kwietniu 2012 roku ( numer (...)); H. M. (1) w grudniu 2009 roku, kwietniu 2011 roku, kwietniu 2012 roku (numer (...)) i W. N. w grudniu 2009 roku ( numer (...))

Organ rentowy podniósł, że przeprowadzona kontrola wykazała, iż płatnik składek w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne nie uwzględnił przychodów osiągniętych przez ww. pracowników finansowanych ze środków Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych w postaci bonów towarowych, świadczeń pieniężnych oraz paczek świątecznych, mimo iż przyznał je z pominięciem kryterium socjalnego .

Płatnik składek odwołał się od powyższych decyzji, podniósł, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne oraz ubezpieczenie zdrowotne pracowników została ustalona przez płatnika prawidłowo, brak bowiem jakichkolwiek podstaw do powiększenia tej podstawy o wartości wypłaconych pracownikom bonów towarowych, świadczeń pieniężnych i paczek towarowych z okazji świąt w latach 2009-2012r. Jedynymi przesłankami zwolnienia z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów, stanowi zdaniem skarżącego okoliczność, że

świadczenie zostało sfinansowane ze środków, które są przeznaczone na cele socjalne, a środki te zostały zgromadzone w ramach ZFŚS.

Organ rentowy wniósł o oddalenie odwołań.

Postanowieniami z dnia 25 października 2013 roku Sąd Okręgowy na podstawie art. 219 k.p.c. połączył niniejsze sprawy z odwołania płatnika od decyzji z dnia 11 lipca 2013 roku o numerach: (...), (...), (...), (...) do łącznego rozpoznania i rozstrzygnięcia. Postanowieniem z dnia 25 października 2013 roku Sąd Okręgowy wezwał do udziału w sprawie w charakterze zainteresowanego S. W., B. K. (1), H. M. (1) i W. N.. Zainteresowani przyłączyli się do odwołania.

Wyrokiem z 20 maja 2014 roku, w sprawie VU (...) Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim oddalił odwołania.

Powyższe rozstrzygnięcie poprzedziły stępujące ustalenia faktyczne:

(...) Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w D. jako pracodawca (płatnik składek), jest zobowiązany do odprowadzania składek do ZUS z tytułu ubezpieczeń społecznych pracowników, tj. ubezpieczenia emerytalnego, rentowych, chorobowego i wypadkowego oraz ubezpieczenia zdrowotnego. W latach 2009-2010 obowiązywał u płatnika składek Regulamin Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych uzgodniony ze związkami zawodowymi przez (...) Spółkę Akcyjną, z której to Spółki firma (...) przejęła część pracowników na zasadzie art. 23<sup>1</sup> k.p. Rozdział III tego regulaminu określał cele, na które mogą być przeznaczone środki funduszu, m.in. finansowanie pomocy rzeczowej i finansowej przeznaczonej osobom znajdującym się w szczególnie trudnej sytuacji życiowej lub losowej (pkt 4). Rozdział IV litera E pkt 1 i 2 regulaminu przewidywał, że w okresie Nowego Roku dzieci pracowników otrzymują paczki ze słodyczami. Päckę ze słodyczami otrzymuje każde dziecko, które przed 31 grudnia danego roku nie przekroczyło 18 lat, bez względu na to czy u płatnika pracuje jeden czy oboje rodziców. Jak ustalił Sąd Okręgowy, przyznanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z ZFŚS była stosownie do rozdziału V pkt 5 regulaminu uzależniona od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z funduszu.

W dniu 31 marca 2011r. (...) sp. z o.o. w D. reprezentowana przez Prezesa Zarządu D. S. wraz z zakładowymi organizacjami związkowymi działającymi w tej Spółce tj. z M.Z.Z (...) w (...) S.A. i (...) Spółka z o.o. oraz M.O N.S.Z.Z (...) w (...) S.A. i (...) Spółka z o.o. uzgodniła nowy regulamin ZFŚS w (...) Spółce z ograniczoną odpowiedzialnością. Regulamin wszedł w życie w dniu 1 kwietnia 2011r. Zgodnie z § 3 regulaminu środki funduszu przeznacza się na finansowanie działalności socjalnej prowadzonej na rzecz pracowników i ich rodzin oraz byłych pracowników – emerytów, rencistów i ich rodzin. Jedynym kryterium, od którego uzależniono w regulaminie przyznanie oraz wysokość świadczeń z Funduszu, była sytuacja materialna oraz życiowa uprawnionych. W myśl §5 i 6 regulaminu przeznaczenie na określone rodzaje usług i świadczeń oraz zasady gospodarowania środkami Funduszu, a także warunki dofinansowania świadczeń socjalnych w danym roku kalendarzowym określa porozumienie zawarte pomiędzy Prezesem Zarządu a zakładowymi organizacjami związkowymi. Jak ustalił Sąd pierwszej instancji, w 2009r. (...) sp. z o.o. w D. reprezentowana przez Prezesa wraz z zakładowymi organizacjami związkowymi działającymi w tej Spółce zawarli ustne porozumienie w zakresie pomocy świątecznej. Uzgodniono, że w 2009r. każdy pracownik otrzyma pomoc finansową z ZFŚS z okazji Świąt Bożego Narodzenia oraz Wielkanocnych w formie dwóch bonów towarowych o wartości 80zł. i 150zł. W dniu 21 kwietnia 2011r. przedstawiciele pracodawcy i pracowników zawarli kolejne porozumienie w zakresie pomocy świątecznej. W porozumieniu tym ustalono, że z ZFŚS (...) Sp. z o.o. zostaną przyznane świadczenia pomocy pieniężnej na nadchodzące Ś. Wielkanocne 2011r. w wysokości 300zł. dla każdego pracownika zatrudnionego u płatnika. Jak ustalił Sąd Okręgowy, pracodawca oraz przedstawiciele związków zawodowych przed przyznaniem pomocy z ZFŚS w 2011r. nie analizowali indywidualnej sytuacji materialno-rodzinnej pracowników. Kolejne porozumienie z 3 stycznia 2012r. stanowiło, że pozostałe na koncie Funduszu środki zostaną w 2012r. przeznaczone na pomoc rzeczowo-finansową dla pracowników i byłych pracowników Spółki. Strony postanowiły, że kwota bazowa tej pomocy zostanie określona odrębnym porozumieniem. Jednocześnie w porozumieniu tym strony ustaliły progi dochodowe, od których uzależniona była wysokość przyznanej pomocy w następujący sposób: dochód na członka rodziny uprawnionego poniżej kwoty: 1300 zł brutto: wysokość pomocy 100 % kwoty bazowej, dochód na członka rodziny uprawnionego od (...) do 3000 zł brutto: wysokość pomocy 80 % kwoty

bazowej, dochód na członka rodziny uprawnionego powyżej kwoty: 3001zł brutto: wysokość pomocy 60 % kwoty bazowej,

Ustalenie wysokości dochodu na członka rodziny uprawnionego nastąpić miało w oparciu o oświadczenie składane przez uprawnionego na formularzu wg wzoru stanowiącego załącznik nr 1 do niniejszego porozumienia ( § 1 ust. 3).

W dniu 5 stycznia 2012r. strony porozumienia zgodnie postanowiły, że pozostałe na koncie Funduszu środki zostaną w 2012r. przeznaczone na pomoc rzeczowo-finansową dla pracowników w formie świadczenia pieniężnego albo rzeczowego (paczka), dwa razy w roku przed Ś. Wielkanocnymi i Świętami Bożego Narodzenia, każdorazowo w wysokości równowartości kwoty 133zł. każde. W 2012r. na podstawie zawartego porozumienia każdy pracownik płatnika otrzymał paczkę świąteczną o jednakowej wartości 133zł. Jak ustalił Sąd Okręgowy pracodawca oraz przedstawiciele związków zawodowych przed przyznaniem pomocy z ZFŚS w 2012r. nie analizowali indywidualnej sytuacji materialno-rodzinnej pracowników .

Wg ustaleń Sądu Okręgowego zainteresowana B. K. (1) była zatrudniona w spółce od 2009 roku do 2013 roku jako pracownik produkcji. W spornym okresie pozostawała we wspólnym gospodarstwie domowym z mężem oraz córką, która była na jej utrzymaniu. Druga starsza córka była już samodzielna i mieszkała ze swoim mężem. Otrzymała z ZFŚS następujące świadczenia: w kwietniu 2011 roku – gotówkę w kwocie 300 złotych, w kwietniu 2012 roku paczkę towarową świąteczną o wartości 113,13 złotych. B. K. (1) składała oświadczenia o stanie rodzinnym majątkowym przed przyznaniem pomocy z ZFŚS.

H. M. (1) w Spółce z o.o. (...) zatrudniony był od kwietnia 2009 roku jako przedstawiciel handlowy i następnie jako pełniący obowiązki kierownika handlowego z wynagrodzeniem miesięcznym w wysokości 1670 złotych netto. W spornym okresie na utrzymaniu miał bezrobotną żonę oraz jedną córkę. Dwoje starszych dzieci już się usamodzielnilo. Od 2010 roku posiada gospodarstwo rolne o powierzchni 7 ha. H. M. (1) otrzymał następujące świadczenia z ZFŚS: w kwietniu 2011 roku – gotówkę w kwocie 300 złotych, w kwietniu 2012 roku paczkę towarową świąteczną o wartości 113,08 złotych.

Za lata objęte sporem płatnik nie naliczył składek od wartości świadczeń przyznanych i wypłaconych z ZFŚS pracownikom, w tym zainteresowanym: S. W., B. K. (1), H. M. (1) i W. N..

ZUS wydał zaskarżone decyzje, w których stwierdził, że podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne ubezpieczonych wyniosła w stosunku do: B. K. (1) w kwietniu 2011 r. na ubezpieczenie emerytalno- rentowe, chorobowe oraz wypadkowe – po 2431,14 zł; ubezpieczenie zdrowotne – 2097,83 zł., w kwietniu 2012 r. na ubezpieczenie emerytalno- rentowe, chorobowe oraz wypadkowe – po 2266,54 zł, ubezpieczenie zdrowotne – 1955,80 zł. oraz H. M. (1) - w kwietniu 2011r. na ubezpieczenie emerytalno- rentowe, chorobowe oraz wypadkowe – po 3967,98 zł, ubezpieczenie zdrowotne – 3423,97 zł.; w kwietniu 2012 r. na ubezpieczenie emerytalno- rentowe, chorobowe oraz wypadkowe – po 2544,08 zł. , ubezpieczenie zdrowotne – 2195,29 zł.

Płatnik nie kwestionował rachunkowych wyliczeń podstaw wymiaru składek ustalonych przez ZUS w zaskarżonych decyzjach, a jedynie twierdził, że sporne świadczenia jako świadczenia socjalne nie powinny być wliczane do podstawy wymiaru składek.

W uzasadnieniu stanu prawnego powołano art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jednolity - Dz. U. z 2014 r., poz. 1442 ze zm. - dalej „ustawa systemowa”), zgodnie z którym pracownicy podlegają ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym , a z mocy art. 11 ust. 1 i art. 12 ust. 1 w/ w ustawy ubezpieczeniom chorobowemu i wypadkowemu, zaś ubezpieczeniom zdrowotnym z mocy ust. 1 i 6 oraz art. 83 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych. Wskazując dodatkowo na treść art. 18 ust. 1 w związku z art. 20 a ustawy systemowej, art. 81 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, do ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne pracowników stosuje się przepisy określające podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe tych osób oraz art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych Sąd

Okręgowy wywiódł, że wartość bonów towarowych, środków pieniężnych oraz paczek towarowych, otrzymanych w latach 2009 - 2012 przez pracowników płatnika z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych, stanowią przychód tych pracowników.

Sąd Okręgowy zaznaczył, że niektóre przychody są zwolnione z podstawy wymiaru składek. Enumeratywny ich katalog zawiera rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18.12.1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. I tak zgodnie z treścią jego § 2 ust. 1 pkt 19, podstawy wymiaru składek nie stanowią świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych. Zważywszy, że przepis § 2 ust. 1 pkt 19 cyt. wyżej rozporządzenia ma charakter wyjątku od ogólnej zasady podlegania obowiązkowi składkowemu każdego przychodu, to na skarżącym spoczywał ciężar dowodu, że wydawane pracownikom bony mieściły się w granicach pomocy finansowej.

Wskazując na powyższe uregulowania, jak i definicje działalności socjalnej określonej w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 4 marca 1994r o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych oraz ustalenia stanu faktycznego, że w latach 2009- 2012r. skarżący wypłacił z ZFŚS wszystkim pracownikom takie same świadczenia socjalne z okazji Świąt Bożego Narodzenia oraz Ś. Wielkanocnych, Sąd Okręgowy wywiódł, że wypłacone świadczenia za środki pochodzące z odpisu na zakładowy funduszu świadczeń socjalnych, stanowiły dla pracowników pomoc finansową, a zatem mieściły się w ramach szeroko pojętej działalności socjalnej. Nie mniej zakwalifikowanie danego świadczenia jako mieszczącego się w ustawowej definicji działalności socjalnej, nie oznacza automatycznie, że wypłacone świadczenie realizuje cele socjalne. Z treści art. 8 ust. 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych wynika bowiem, że przyznawanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z Funduszu uzależnia się od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z Funduszu. Wprawdzie zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z Funduszu, w myśl ustępu 2 tego art. 8 ustawy, określa pracodawca w regulaminie, to nie może być sprzeczny z treścią art. 8 ust. 1 ustawy, co oznacza że nie można przyznawać ulgowych usług i świadczeń oraz dopłat z Funduszu według dowolnie wybranych przez siebie kryteriów, w oderwaniu od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej.

Sąd Okręgowy wskazał, że zasady korzystania z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych u płatnika w latach 2009- 2010r. były regulowane regulaminem i wg. jego postanowień przyznanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z ZFŚS była uzależniona od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z funduszu. Regulamin w tym zakresie był powtórzeniem treści art. 8 ustawy o ZFŚS. Podobną regulację zawierał nowy regulamin z 31 marca 2011r., obowiązujący od dnia 1 kwietnia 2011r., który stanowił, że jedynym kryterium, od którego uzależniono przyznanie oraz wysokość świadczeń z Funduszu, była sytuacja materialna oraz życiowa uprawnionych. Natomiast w myśl § 5 i 6 w.w nowego regulaminu przeznaczenie Funduszu na określone rodzaje usług i świadczeń oraz zasady gospodarowania środkami Funduszu, a także warunki dofinansowania świadczeń socjalnych w danym roku kalendarzowym miało określać porozumienie zawarte pomiędzy Prezesem Zarządu a zakładowymi organizacjami związkowymi. Usługi i świadczenia socjalne miał organizować D. Księgowości i Kadr.

Uwzględniając jednak, że płatnik- pracodawca przyznając sporne świadczenia z ZFŚS w latach 2009-2012 nie analizował indywidualnej sytuacji każdego pracownika, mimo złożonych przez nich pisemnych oświadczeń o sytuacji bytowej, a decyzję o przyznaniu wszystkim pracownikom świadczeń w jednakowej wysokości podjął w oparciu o uznanie, że dochody pracowników osiągane u płatnika są stosunkowo niskie, a wartość udzielonej pomocy jest nieznaczną, to zdaniem Sądu Okręgowego takie postępowanie należało ocenić jako sprzeczne z obowiązującymi w latach 2009-2012 regulaminami, bowiem przyznane świadczenia nie uwzględniały analizy indywidualnej sytuacji materialnej i życiowej uprawnionych pracowników. Tymczasem ustalenia faktyczne w tym zakresie poczynione przez Sąd I instancji - wbrew odmiennym twierdzeniom skarżącego- wskazują na zróżnicowaną sytuację materialną i życiową zainteresowanych.

Sąd Okręgowy nie podzielił stanowiska skarżącego, że świadczenia przyznawane w spornym okresie mają oparcie w obowiązującym regulaminie, co oznacza że są to świadczenia przyznawane w ramach działalności socjalnej, a

jako takie są zwolnione od obowiązku opłacania od nich składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne oraz że są to świadczenia socjalne, a nie świadczenia ulgowe w rozumieniu art. 8 ustęp 1 ustawy o ZFŚS, a jedynie w stosunku do tych ostatnich istnieje obowiązek ich przyznawania w oparciu o kryterium socjalne. W ocenie Sądu Okręgowego przyznane pracownikom w spornym okresie świadczenia w postaci bonów towarowych, gotówki oraz paczek towarowych były świadczeniami ulgowymi w rozumieniu art. 8 ustęp 1 ustawy o ZFŚS. Pojęcie ulgowości należy odnieść nie tyle do samego świadczenia, ale do tego jak ono wpływa na całokształt sytuacji pracownika. Dodatkowo Sąd I instancji podniósł, że obowiązujący u płatnika w latach 2011-2012 regulamin, nie przewidywał innych niż socjalne zasady rozdziału środków z funduszu, bowiem wg. §3 regulaminu jedynym kryterium, od którego uzależniono przyznanie oraz wysokość świadczeń z Funduszu (a zatem wszystkich, a nie tylko ulgowych wymienionych w treści art. 8 ustęp 1 ustawy), była sytuacja materialna oraz życiowa uprawnionych. Nawet gdyby wypłacone pracownikom świadczenia socjalne, nie były świadczeniami ulgowymi, to przy takim brzmieniu regulaminu, płatnik przy ich podziale winien również zastosować kryterium socjalne. Przyznane pracownikom przez płatnika z Funduszu bony towarowe, podobnie jak wypłacona im w 2011r. gotówka w kwocie 300zł. oraz paczki towarowe w 2012r., należy uznać za świadczenia ulgowe w rozumieniu art. 8 ustęp 1 ustawy, co oznacza, że wielkość udzielonej w ten sposób pomocy socjalnej musi być zróżnicowana w oparciu o kryterium socjalne. Jeżeli zatem wszyscy pracownicy otrzymali bony o jednakowej wartości, to bony te trzeba ocenić jako świadczenie dodatkowe pracodawcy, nie zaś ulgowe świadczenia z ZFŚS (wyrok Sądu Najwyższego z 16.09.2009r., I UK 121/09, OSNP 2011, nr 9-10, poz. 133).

Wypłata bonów towarowych nie mająca charakteru socjalnego stanowi przychód pracownika w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, który to przychód stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Jest to przychód ze stosunku pracy.

Wskazując na odmiennie uregulowane porozumieniami pracodawcy i związków zawodowych z 2011r. i 2012r. zasady przyznawania świadczeń w ramach ZFŚS, w jednakowej wysokości w w.w okresie, Sąd Okręgowy uznał postanowienia porozumienia za sprzeczne z treścią regulaminu, gdyż pracodawca i związki zawodowe nie mogły przyznawać przedmiotowych świadczeń w oderwaniu od kryterium socjalnego przewidzianego w regulaminie.

Reasumując, Sąd Okręgowy uznał, że płatnik rozdysonował środki Funduszu niezgodnie z ustawą o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych ( art. 8 ust.1) i niezgodnie z regulaminem (§3). Ich wypłata i wysokość nie były bowiem poprzedzone ustaleniami dotyczącymi sytuacji życiowej, materialnej i rodzinnej każdego pracownika, któremu te świadczenia wypłacono. W istocie sporne świadczenia zostały wypłacone wprawdzie z funduszu świadczeń socjalnych, lecz nie na warunkach wynikających z regulaminu, a więc nie mogą zostać uznane za świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych w rozumieniu § 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe.

Zgodnie z dotychczasową linią orzecniczą Sądu Najwyższego, zwolnione od konieczności opłacania składek na ubezpieczenia są tylko takie wypłaty z zakładowego funduszu socjalnego, których dokonano z zastosowaniem kryterium socjalnego, tj. z uwzględnieniem sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z funduszu (por. postanowienie Sądu Najwyższego z 14.05.2012r., I UZ 15/12). Skoro sporne świadczenia nie miały charakteru socjalnego, to zdaniem Sądu I instancji należy je uznać za stanowiące dodatkowe wynagrodzenie pracownika, czyli przychód w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, który to przychód stanowi podstawę wymiaru składek zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy systemowej w związku z § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej dnia 18 grudnia 1998 roku w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. 1998 r. Nr 161, poz. 1106 ze zm.).

Wobec braku podstaw do uwzględnienia odwołań, Sąd Okręgowy oddalił je na podstawie art. 477<sup>14</sup>§ 1 k.p.c.

Powyzsze orzeczenie zaskarżył apelacją płatnik (...) Spółka z o.o. w części dotyczącej: oddalenia odwołania od decyzji z dnia 11-07-2013 r. nr (...) (dot. B. K.) - za okres kwiecień 2011 i kwiecień 2012, oraz oddalenia odwołania od decyzji z dnia 11-07-2013 r. nr (...) (dot. H. M.) - za okres kwiecień 2011, zarzucając naruszenie prawa materialnego, tj:

- art. 8 ust. 1 ustawy z 4 marca 1994 o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych poprzez uznanie, że świadczenia przyznawane w spornym zaskarżonym okresie były świadczeniami ulgowymi,

- § 3 ust. 2 i § 5 ust. 1 i § 6 Regulaminu (...) w (...) Sp. z o.o. z dnia 31 marca 2011 r. poprzez uznanie, że Regulaminu (...) w (...) Sp. z o.o. dopuszczał wyłącznie przyznawanie świadczeń ulgowych,

-art. 8 ust. 2 Ustawy z 4 marca 1994 o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych w związku z § 5 ust. 1 i § 6 Regulaminu (...) w (...) Sp. z o.o. z dnia 31 marca 2011 r.- poprzez uznanie, że świadczenia przyznawane w spornym zaskarżonym okresie (świadczenie pieniężne w kwietniu 2011 i paczki rzeczowe w kwietniu 2012) były udzielane niezgodnie z Regulaminem ZFŚS.

W uzasadnieniu apelująca podniosła, że regulamin w żadnym zapisie nie normuje, iż wszystkie świadczenia należy przyznawać w oparciu o kryteria socjalne. Regulamin ZFŚS był każdorazowo precyzowany porozumieniami, zawieranymi w tym samym trybie i formie co regulamin, co przesądza, iż należy je traktować jako integralną część regulaminu. Stosownie do postanowień § 5 ust. 1 i § 6 Regulaminu (...) w (...) Sp. z o.o. z 31 marca 2011 r. porozumienia owe precyzowały tak rodzaj świadczeń, jak warunki dofinansowania - Regulamin w swych podstawowych zapisach bowiem nie regulował tych kwestii.

W związku z tym, zdaniem skarżącej, decyzję co do rodzajów świadczeń z ZFŚS i każdorazowego sposobu ich przyznawania pozostawiono do corocznych uzgodnień pomiędzy partnerami społecznymi, która to praktyka nie może być uznana za sprzeczną z ustawą o ZFŚS.

Wskazując na powyższe zarzuty apelująca wniosła o zmianę zaskarżonego wyroku przez zmianę skarżonych decyzji ZUS poprzez ich uchylenie w zaskarżonej części, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w Piotrkowie Tryb.

#### **Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:**

Apelacja jest niezasadna, bowiem Sąd Okręgowy dokonał prawidłowych ustaleń faktycznych oraz zastosował właściwe przepisy prawa materialnego. Starannie i wnikliwie poczynione przez Sąd pierwszej instancji rozważania prawne Sąd Apelacyjny w pełni akceptuje, a dokonane ustalenia przejmując jako własne.

W rozpatrywanej sprawie spór, wyznaczony treścią decyzji organu rentowego i zarzutami apelacji, dotyczy oceny prawnej, czy świadczenia wypłacane w latach 2011-2012 z ZFŚS przez zakład pracy G. Sp.z.o.o. w D. miały charakter świadczeń socjalnych w rozumieniu ustawy z dnia 4 marca 1994 roku o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (Dz.U. z 1996r., Nr 70, poz. 335 ze zm.). To ma bowiem decydujące znaczenie dla właściwego określenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników (podlegających, z mocy art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych - t.j. Dz.U. z 2013r., poz. 1442 ze zm. - ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym i z mocy art. 11 pkt 1 i art. 12 pkt 1 tej ustawy, ubezpieczeniom chorobowemu i wypadkowemu) oraz podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne na podstawie art. 81 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (t.j. Dz.U. z 2008r., Nr 164, poz. 1027, ze zm.).

Organ rentowy ustalił nową, wyższą podstawę wymiaru tych składek, wliczając do niej świadczenia przyznane zainteresowanym pracownikom w wysokościach i okresach wskazanych w zaskarżonych decyzjach, w formie świadczeń pieniężnych i paczek towarowych na Ś. Wielkanocne i Bożego Narodzenia. Ich wysokość nie była kwestionowana, toteż spór skoncentrował się wokół samej zasady, a nie dotyczył rachunkowej prawidłowości ustalenia wysokości podstaw wymiaru składek.

W myśl art. 18 ust. 1 w związku z art. 20 ustawy systemowej, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne stanowi przychód, o jakim mowa w art. 4 pkt 9 i pkt 10 tej ustawy. Stosownie do punktu 9 art. 4, użyte w

ustawie określenie przychód oznacza przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z wymienionych tam tytułów, w tym z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy.

Zgodnie zaś z art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2012r., poz. 361) za przychody m.in. ze stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń. Zatem trafnie zauważył sąd meriti, że wartość bonów towarowych uzyskanych od pracodawcy oraz świadczenia pieniężne są przychodem pracownika w rozumieniu art. 12 powołanej ustawy.

Prawodawca dopuszcza wyłączenia niektórych przychodów z podstawy wymiaru składek, przewidziane w przepisach z rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 roku w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 161, poz. 1106). Wynikający z tego rozporządzenia katalog przychodów niestanowiących podstawy wymiaru składek jest zbiorem zamkniętym. Na podstawie § 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia nie stanowią podstawy wymiaru składek, świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach ZFŚS.

Zasady tworzenia zakładowego funduszu świadczeń socjalnych oraz dysponowania nim uregulowane zostały ustawą z dnia 4 marca 1994r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. W myśl art. 2 ust. 1 tej ustawy, działalnością socjalną są usługi świadczone przez pracodawcę na rzecz różnych form wypoczynku, działalność kulturalno-oświatowa, sportowo-rekreacyjna, udzielanie pomocy materialno-rzeczowej lub finansowej oraz zwrotnej i bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe w warunkach określonych ustawą. Zgodnie zaś z art. 8 ust. 1 ustawy, przyznawanie ulgowych usług i świadczeń oraz wysokość dopłat z Funduszu uzależnia się od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z Funduszu (kryterium socjalne). Jest oczywiste, że z Funduszu mogą być finansowane wyłącznie te rodzaje działalności socjalnej, które mieszczą się w definicji działalności socjalnej. To pracodawca gospodaruje Funduszem, dokonuje dystrybucji środków na poszczególne rodzaje działalności, przyznaje świadczenia na zasadach określonych w regulaminie. Nie każde świadczenie finansowane z Funduszu jest przychodem pracownika, gdyż w pojęciu działalności socjalnej mieszczą się również takie formy, które nie kreują przysporzenia majątkowego po stronie pracownika, nadającego się do obciążenia daniną publiczną. Dotyczy to imprez sportowych, kulturalnych, wycieczek, organizowania różnych innych form rekreacji masowej. Wydatkowanie przez pracodawcę środków na takie formy działalności socjalnej może następować według kryteriów objętych swobodą ich stanowienia. Odmienne natomiast kształtuje się dopuszczalność kształtowania kryteriów w przypadku ulgowych świadczeń i usług, gdyż taki przydział wymaga respektowania kryterium socjalnego. Innymi słowy, kryterium socjalne, o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy odnosi się jedynie do przyznawania ulgowych świadczeń i usług, a nie dotyczy innych świadczeń i usług, o których stanowi art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 4 marca 1994r. Na tym dualizmie zasadza się konstrukcja zaskarżenia. Apelujący twierdzi bowiem, że świadczenia przyznane pracownikom w postaci bonów w kwietniu 2011r. oraz paczek towarowych w kwietniu 2012r. nie były świadczeniami ulgowymi w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy, a Regulamin ZFŚS w (...) Spółce z o.o. w D. dopuszczał przyznawanie nie tylko świadczeń ulgowych. Sąd drugiej instancji stanowiska tego nie podziela.

Niesporne jest obowiązywanie u płatnika Regulaminu Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych z dnia 1 kwietnia 2011r. W Regulaminie tym postanowiono, że środki Funduszu służą finansowaniu działalności socjalnej prowadzonej na rzecz pracowników i ich rodzin oraz byłych pracowników i ich rodzin (§ 3 pkt 1), a jedynym kryterium, od którego uzależnia się przyznanie oraz wysokość świadczeń jest sytuacja materialna i życiowa uprawnionych (§ 3 pkt 2). Z kolei w § 5 i 6 Regulaminu przewidziano, że przeznaczenie Funduszu na określone rodzaje usług i świadczeń oraz zasady gospodarowania środkami w danym roku kalendarzowym określa porozumienie zawarte pomiędzy Prezesem Zarządu a zakładowymi organizacjami związkowymi. Regulamin z dnia 1 kwietnia 2011r. nie jest zatem sprzeczny ustawą o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, a w szczególności z jej art. 8 ust. 1, gdyż uzależnia przyznawanie świadczeń od sytuacji materialnej i życiowej uprawnionych, a więc od kryterium socjalnego. Nie jest jasne, z jakich względów apelujący uważa, że bony świadczone i paczki towarowe nie były świadczeniami ulgowymi, lecz innymi, do których kryterium socjalne nie powinno być stosowane. Sąd Okręgowy poczynił trafne rozważania w przedmiocie „ulgowości” spornych świadczeń, zaś skarżący nie przedstawił żadnych racjonalnych argumentów przemawiających

za innym charakterem owych świadczeń. Prawidłowe odczytanie stanowiska Sądu Najwyższego, wyrażonego w uzasadnieniu wyroku z dnia 23 października 2008r., II PK 74/08 (OSNP 2010 nr 7-8, poz. 88), na który to judykat płatnik powoływał się już w postępowaniu pierwszoinstancyjnym, prowadzi do wniosku, że działalność socjalna pracodawcy nie ogranicza się tylko do udzielania ulgowych usług i świadczeń, pracodawca może bowiem zaspokajać w ramach tej działalności zbiorowe potrzeby zatrudnionych przez organizowanie imprez typu wycieczki, pikniki, spotkania integracyjne. Taki przejaw aktywności socjalnej dla realizacji celu rekreacji i wypoczynku pracowników mieści się w pojęciu działalności socjalnej pracodawcy określonej w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 4 marca 1994r., ale przy organizowaniu zbiorowych imprez nie ma cechy „przyznawania ulgowych usług i świadczeń”. Uzależnianie udziału pracowników w imprezach zbiorowych od kryterium socjalnego byłoby sprzeczne z celem takiej formy działalności socjalnej. Sąd Apelacyjny pogląd ten w pełni akceptuje stojąc na stanowisku, że wręcz pożądane jest obejmowanie materią regulaminową zasady powszechnej dostępności do innych świadczeń, niż ulgowe, na równym poziomie dla wszystkich uprawnionych.

Podkreślenia przy tym wymaga, że najistotniejszym wyznacznikiem „ulgowego” charakteru świadczeń i usług z Funduszu jest ich indywidualnie określony adresat. Jeśli więc w ramach imprezy ogólnej pracodawca przydzieli na rzecz uczestników jakieś dodatkowe świadczenia np. dofinansowanie do biletów, to powinno ono zostać uzależnione od kryterium socjalnego, jako świadczenie ulgowe, a więc wysokość dopłaty powinna uwzględniać sytuację życiową, rodzinną i materialną każdego uprawnionego. Apelujący zdaje się istoty owej „ulgowości” świadczeń i usług nie dostrzegać, mylnie twierdząc, że świadczenia pieniężne przyznane zainteresowanym w kwietniu 2011r. oraz paczki rzeczowe w kwietniu 2012r. nie były świadczeniami ulgowymi, toteż pracodawca nie musiał stosować kryterium socjalnego. Były to świadczenia adresowane do indywidualnych adresatów w ramach działalności socjalnej pracodawcy, zatem powinny być przydzielane po zbadaniu przez pracodawcę położenia socjalnego poszczególnych pracowników, a ich wysokość zróżnicowana stosownie do dysproporcji w tym położeniu. Zważyć trzeba, że Regulamin ZFŚS w (...) Spółce z ograniczoną odpowiedzialnością w D. od 2011r. nie określał, w jaki sposób pracodawca ma ustalać sytuację życiową i materialną osoby uprawnionej do korzystania z Funduszu. Brak jest w Regulaminie z 2011r. jakichkolwiek reguł odnoszących się do sposobu ustalania przez pracodawcę sytuacji socjalnej, tj. życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej. Brak ten nie oznacza, że pracodawca był zwolniony od dokonania owych ustaleń. Jak słusznie zważył Sąd pierwszej instancji, Fundusz świadczeń socjalnych jest instytucją prawną, która ma łagodzić różnice w poziomie życia pracowników i ich rodzin. Jest on wyrazem funkcji społecznej zakładu pracy, zaś jego adresatami są przede wszystkim osoby o najniższych dochodach. Przepis art. 8 ust. 2 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych wymaga, by pracodawca w regulaminie, w uzgodnieniu ze związkami zawodowymi, ustalił warunki korzystania przez osoby uprawnione z usług i świadczeń finansowanych z funduszu, ale treść art. 8 ust. 1 ustawy nie pozostawia wątpliwości, że pracodawca nie może ustalić tych warunków z pominięciem zasady, że przyznawanie ulgowych świadczeń oraz wysokość dopłat uzależnia się wyłącznie od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osoby uprawnionej do korzystania z Funduszu. Oznacza to, że wykluczone jest przyznawanie ulgowych usług i świadczeń z Funduszu ogółowi zatrudnionych w tej samej wysokości, według zasady każdemu po równo. Z punktu widzenia doświadczenia życiowego jest przy tym mało prawdopodobne, by dwie osoby uprawnione pozostawały w jednakowej sytuacji materialnej, życiowej i rodzinnej, a tylko taka pozwalałaby na przyznanie świadczeń w tej samej wysokości. Tym bardziej więc możliwość taką należy wykluczyć, gdy uprawnionymi jest kilka, kilkanaście czy kilkadziesiąt osób (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20 sierpnia 2001r., I PKN 597/00, OSNP 2003 nr 14, poz. 331). W kontekście powyższych rozważań chybione są wywody apelującego, jakoby błędnie Sąd Okręgowy przyjął, że środki z Funduszu zostały rozdysponowane sprzecznie z Regulaminem ZFŚS, skoro Regulamin ów nie określał sposobu rozdziału środków, a coroczne porozumienia pomiędzy pracodawcą a związkami zawodowymi precyzowały rodzaje świadczeń, jak i warunki dofinansowania. Ustawa o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych nie określa, w jaki sposób pracodawca ma ustalić położenie życiowe, rodzinne i materialne osoby uprawnionej do korzystania z tego Funduszu, co uzasadnia stwierdzenie, że pracodawca ma swobodę w wyborze kryteriów, na podstawie których sytuację pracowników ustali. Pracodawca ma także swobodę w doborze instrumentów, przy pomocy których ustali położenie socjalne osób uprawnionych. Może corocznie, w porozumieniu z partnerem związkowym, ustalać inny sposób badania sytuacji uprawnionych. Rzecz jednak w tym, że apelujący pracodawca, choć przyjmował oświadczenia o sytuacji pracowników, nie dokonywał rozdziału świadczeń ulgowych



stosownie do istniejących różnic w położeniu pracowników i ich rodzin, tylko według zasady wszystkim po równo, a więc w istocie sprzecznie z ustawą i obowiązującym u niego Regulaminem ZFŚS, który przewidywał kryterium socjalne. W tych okolicznościach prawidłowe jest przyjęcie przez Sąd pierwszej instancji, że sporne świadczenia zostały wypłacone wprawdzie z Funduszu, lecz nie na warunkach wynikających z ustawy i § 3 Regulaminu ZFŚS, a więc nie mogą one zostać uznane za świadczenia finansowane ze środków przeznaczonych na cele socjalne w ramach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych w rozumieniu § 2 ust. 1 pkt 19 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998r. (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20 czerwca 2012r., I UK 140/12, opubl. L.). Wypłata gotówki, talonów, bonów towarowych i itp., nie mająca charakteru socjalnego jest przychodem pracownika w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, który to przychód stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne. Jest to przychód ze stosunku pracy. Przyznane pracownikom spółki (...) w 2011r. i 2012r. świadczenia nie zostały zróżnicowane stosowanie od ich sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej, co spowodowało, że świadczenia te trzeba zakwalifikować jako świadczenia dodatkowe pracodawcy, a nie świadczenia z funduszu świadczeń socjalnych, ze wszystkimi tego konsekwencjami prawnymi wobec pracowników i płatnika składek. Źródło finansowania nie kreuje charakteru prawnego świadczeń, jeśli nie są one przyznane w ramach obowiązującej procedury. Przyznanie świadczeń bez rzeczywistego zastosowania kryterium socjalnego oznacza naruszenie przez pracodawcę Regulaminu ZFŚS, a tym samym art. 8 ust. 1 i ust. 2 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Takiego naruszenia dopuścił się płatnik z przyczyn szeroko wyżej omówionych, toteż apelacyjne zarzuty obraży art. 8 ust. 1 i 2 ustawy oraz postanowień Regulaminu ZFŚS obowiązującego w (...) Spółce z o.o. w D., należy uznać za całkowicie chybione.

Mając na względzie bezzasadność zaskarżenia Sąd drugiej instancji apelację płatnika oddalił, z mocy art. 385 k.p.c.

Przewodnicząca: Sędziowie: